

Uldall, Gunnar; Scheel, Christine; Däke, Karl Heinz; Pohmer, Dieter

Article — Digitized Version

Die Vereinfachung des deutschen Steuersystems

Wirtschaftsdienst

Suggested Citation: Uldall, Gunnar; Scheel, Christine; Däke, Karl Heinz; Pohmer, Dieter (1996) : Die Vereinfachung des deutschen Steuersystems, Wirtschaftsdienst, ISSN 0043-6275, Nomos, Baden-Baden, Vol. 76, Iss. 6, pp. 275-289

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/137360>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.

Die Vereinfachung des deutschen Steuersystems

Das deutsche Steuerrecht wird zunehmend als zu kompliziert, leistungsfeindlich und ungerecht kritisiert. In jüngster Zeit sind deshalb mehrere Vorschläge in die Diskussion eingebracht worden, die eine Umgestaltung insbesondere des Einkommensteuerrechts vorsehen. Wie sehen die einzelnen Vorschläge aus? Welche Nebenbedingungen sind bei einer Steuerreform zu beachten?

Gunnar Uldall

Ein Stufensystem für Deutschland

Die derzeitige Konjunkturlaute und die steigende Arbeitslosigkeit werfen in Diskussionen immer wieder die Frage auf, wie man diesen beiden Phänomenen adäquat begegnen kann. Meines Erachtens ist eine unabdingbare Voraussetzung hierfür, daß wir die Fesseln lösen, die derzeit die Leistungsbereitschaft von Arbeitnehmern und Unternehmern mehr oder minder stark beeinträchtigen. Neben vielen bereits auf den parlamentarischen Weg gebrachten Vorhaben – ich verweise hier insbesondere auf das „Programm für mehr Wachstum und Beschäftigung“ – halte ich eine grundlegende Reform der deutschen Einkommen- und Körperschaftsteuer für einen der wichtigsten Ansatzpunkte.

Mängel des Steuersystems

Warum gerade das heutige Steuerrecht eine der größten Fesseln an die Leistungsbereitschaft von Bürgern und Unternehmen legt, möchte ich zum Ausgangspunkt meiner weiteren Überlegun-

gen machen. Folgende Mängel kennzeichnen unser heutiges Steuersystem:

Unser Steuerrecht ist zu *kompliziert*. Nur ganz wenige Steuerpflichtige überschauen heute noch unsere Einkommensteuer. Steuerliche Vergünstigungen sind nur noch von denen zu nutzen, die einen Steuerberater beauftragen können und über entsprechende finanzielle Dispositionsmasse verfügen.

Unser Steuerrecht ist *leistungsfeindlich* und zugleich *arbeitsplatzgefährdend*. Eine der Hauptsachen für die Standortverlagerungen ins Ausland sind die hohen Steuersätze der Unternehmen in Deutschland. Die Unternehmen nehmen betriebswirtschaftlich unsinnige Manipulationen vor, nur um damit ihre Steuerlast zu drücken. Die Leistungsbereitschaft sowohl von Privaten als auch von Unternehmen wird stark beeinträchtigt.

Unser Steuerrecht ist *ungerecht*. Durch immer neue Ausnahmeregelungen sollte die besonde-

re Situation einzelner Steuerpflichtiger berücksichtigt werden. Dieses Streben nach Einzelfallgerechtigkeit hat zu immer mehr Ungerechtigkeit geführt. Die vielen Ausnahmeregelungen haben die Bemessungsgrundlage so stark ausgehöhlt, daß heute nur noch mit hohen Steuersätzen das notwendige Steueraufkommen erzielt werden kann. Die Folge ist eine hohe nominale Besteuerung und gleichzeitig eine niedrige effektive Besteuerung.

Ausgehend von den genannten Mängeln *kompliziert, leistungsfeindlich* und *ungerecht*, strebe ich mit meinen Reformvorstellungen ein System an, das das deutsche Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht wieder *einfach, arbeitsplatzfördernd* und *gerecht* gestaltet. Hierfür gibt es zwei Ansatzpunkte, nämlich den Tarif und die Bemessungsgrundlage. Nach einer zweijährigen Diskussion über die Notwendigkeit einer Steuerreform sind sich nunmehr alle Beteiligten darüber einig, daß es zu einer Absenkung der Steuersätze

bei gleichzeitiger Verbreiterung der Bemessungsgrundlage kommen muß. Nur über den Weg hin zu diesen gesetzten Zielen gibt es derzeit noch unterschiedliche Auffassungen.

Im folgenden möchte ich einen Weg beschreiben, der meiner Ansicht nach die drei genannten Anforderungen erfüllt. Hinzu kommt der unbestreitbare Vorteil, daß mein „Vorschlag für eine vereinfachte Einkommen- und Körperschaftsteuer“ sowohl in der Neugestaltung des Tarifs als auch in den Maßnahmen zur Verbreiterung der Bemessungsgrundlage sehr konkret einen möglichen Weg aufzeigt.

Für die Einkommensteuer, der mit Abstand wichtigsten Steuerart, nenne ich folgende Zielsetzungen:

- Keiner soll mehr als 28% Steuern zahlen.
- Jeder soll in der Lage sein, seine Steuerschuld selbst zu berechnen und seine Steuererklärung selbst auszufüllen.

Vereinfachung durch Stufentarif

Diese Ziele können meines Erachtens am besten mit einem Stufentarif erreicht werden. Der heutige komplizierte Formeltarif soll durch einen wie folgt gestalteten dreistufigen Tarif – für Verheiratete gelten die doppelten Schwellenwerte – ersetzt werden:

- Allen Steuerzahlern wird unabhängig von der Höhe des zu versteuernden Einkommens ein steuerfreies Existenzminimum von 12 000 DM gewährt.
- Im Anschluß an diesen Grundfreibetrag gilt bis zu einem Einkommen von 20 000 DM ein Steuersatz von 8%.
- Einkommensteile zwischen 20 000 DM und 30 000 DM sollen künftig mit 18% besteuert werden.

Alle über ein Jahreseinkommen von 30 000 DM hinaus gehenden Einkommensteile sollen mit einem gleichbleibenden Spitzensteuersatz von 28% besteuert werden.

In Anlehnung an den neuen Spitzensatz der Einkommensteuer soll auch der Körperschaftsteuersatz auf 28% gesenkt werden, und zwar sowohl für einbehaltene als auch für ausgeschüttete Gewinne.

Das nur schwer verständlich zu machende heutige System des progressiven Formeltarifs der Einkommensteuer wäre ersetzt durch ein Stufensystem, das dem amerikanischen ähnlich ist. Übrigens: Deutschland ist das einzige große Industrieland, das einen Formeltarif hat. Unsere internationalen Wettbewerber haben Stufentarife, weil diese eben leichter verständlich sind. Ein Vergleich des heutigen Gesetzestextes mit dem zukünftigen zeigt, wie einfach man die Berechnung gestalten kann:

Die Autoren
unseres
Zeitgesprächs:

Gunnar Uldall, 55, MdB, ist wirtschaftspolitischer Sprecher der CDU/CSU-Bundestagsfraktion.

Christine Scheel, 39, ist Abgeordnete der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen im Deutschen Bundestag.

Dr. Karl Heinz Däke, 53, ist Präsident des Bundes der Steuerzahler e.V. in Wiesbaden.

Prof. Dr. Dieter Pohmer, 70, emeritierter Ordinarius an der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Universität Tübingen, ist Mitglied des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen.

Heutige Regelung (§ 32a EStG):

Die tarifliche Einkommensteuer bemißt sich nach dem zu versteuernden Einkommen. Sie beträgt vorbehaltlich der §§ 32b, 34, 34b und 34c jeweils in DM für zu versteuernde Einkommen:

- bis 12 095 DM (Grundfreibetrag) = 0;
- von 12 096 DM bis 55 727 DM = $((86,63 \cdot y) + 2 590) \cdot y$;
- von 55 728 DM bis 120 041 DM = $((151,91 \cdot z) + 3346) \cdot z + 12 949$;
- von 120 042 DM an = $0,53 \cdot x - 22 842$.

Wobei „y“ ein Zehntausendstel des 12 042 DM übersteigenden Teils des abgerundeten zu versteuernden Einkommens, „z“ ein Zehntausendstel des 55 674 DM übersteigenden Teils des abgerundeten zu versteuernden Einkommens und „x“ das abgerundete zu versteuernde Einkommen ist.

Neue Regelung:

Die Steuersätze betragen für zu versteuernde Einkommensteile:

- bis 12 000 DM (Grundfreibetrag) = 0%;
- von 12 001 DM bis 20 000 DM = 8%;
- von 20 001 DM bis 30 000 DM = 18%;
- von 30 001 DM an = 28%.

Bei dem Stufentarif ergeben sich zwar Sprünge im Verlauf des Grenzsteuersatzes, die Gesamtbelastung nimmt aber stetig, d.h. ohne Sprünge zu. Bei dem heutigen deutschen Formeltarif kommt es – bedingt durch das Abrunden – zu Sprüngen in der Gesamtbelastung und in der Grenzbelastung.

Die Sprünge in den Grenzsteuersätzen bleiben bei dem von mir vorgeschlagenen Tarif in den Grenzbereichen der einzelnen Stufen sogar ohne Auswirkung auf die Gesamtsteuerbelastung. So beträgt der Stufensatz bei einem Ein-

kommen von 30 000 DM (Steuerbetrag bei einem Ledigen: 2 440,00 DM) 18%. Der Stufensatz bei einem zu versteuernden Einkommen von 30 001 DM springt zwar auf 28%, die Gesamtsteuerbelastung ändert sich jedoch praktisch nicht (2 440,28 DM). Nur das Mehreinkommen von 1 DM wird mit 28% belastet, d.h. die Mehrbelastung gegenüber der vorhergehenden Steuerstufe beträgt gerade einmal 10 Pfennig bei der letzten hinzuverdienten Mark.

Anders sieht es im heutigen Tarif aus. Aus den Einkommensteuertabellen lassen sich in Anlehnung an das eben genannte Beispiel folgende Beträge ablesen: Bei einem zu versteuernden Einkommen von 30 023 DM beträgt die Steuerschuld 4 921,00 DM, bei einem Einkommen von 30 024 DM hingegen 4 937,00 DM. Dem Mehreinkommen von 1 DM steht demnach eine Mehrbelastung von 16 DM gegenüber.

Vor diesem Hintergrund ist es vielleicht doch erwägenswert, in der nun anlaufenden Diskussion um eine „große Steuerreform“ doch noch einmal über die Frage Stufentarif versus Formeltarif intensiv nachzudenken. Gerade weil auch alle anderen Staaten den Weg des Stufentarifs gewählt haben, sollten auch deutsche Finanzpolitiker und deren Berater dem Beschreiten eines derartigen Weges aufgeschlossen gegenüberstehen.

Kompensation der Steuerausfälle

Die radikale Senkung der Steuersätze – im Eingangsbereich von heute knapp 26% auf 8% und in der Spitze von 53% auf 28% – wird natürlich nur zu finanzieren sein, wenn die daraus resultierenden Steuermindereinnahmen durch Mehreinnahmen aus der

Verbreiterung der Bemessungsgrundlage kompensiert werden. Die hierzu erforderlichen Maßnahmen lassen sich in vier Kategorien einordnen:

Abschaffung von Freibeträgen: Künftig sollen grundsätzlich keine Freibeträge mehr gewährt werden, d.h., Sparerfreibetrag, Altersentlastungsbetrag, Versorgungsfreibetrag etc. würden gestrichen. Bestehen bleiben lediglich ein reduzierter Arbeitnehmerfreibetrag von 500 DM und der Kinderfreibetrag.

Abschaffung von Abzugsmöglichkeiten: Auch die bisherige steuermindernde Abzugsmöglichkeit von Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen, Kirchensteuer etc. muß gestrichen werden. Lediglich der Abzug von Vorsorgeaufwendungen soll weiterhin möglich sein.

Besteuerung bisher steuerfreier oder steuerermäßigter Einnahmen: Was man als Einkünfte bezogen hat, wird grundsätzlich besteuert. Damit ziele ich insbesondere auf die volle Besteuerung der bisher steuerfreien Einkünfte gemäß § 3 EStG (Ausnahme: staatliche Transfers) und die Zuschläge für Sonntags-, Nacharbeit etc. ab. Für den Staat sollte es unerheblich sein, wann und wie die Arbeit geleistet wurde. Zuschläge sind schließlich Bestandteil des Tarifvertrags und damit des Lohns. Auch die Veräußerungsgewinne und andere außerordentliche Einkünfte sollten künftig wieder voll besteuert werden.

Einschränkung des steuerlichen Gestaltungsspielraums von Unternehmen: In diesem Bereich strebe ich insbesondere die Rückführung der Abschreibungsmöglichkeiten auf das betriebswirtschaftlich bedingte Niveau an, d.h. Abbau sämtlicher Sonderabschreibun-

gen. Auch die Übertragungsmöglichkeiten stiller Reserven müssen eingeschränkt werden. Hinzu kommt die Streichung unzähliger weiterer Ausnahmetatbestände, wie z.B. die Abzugsmöglichkeit von Bewirtungskosten.

Durch die konsequente Durchsetzung aller genannten Maßnahmen lassen sich Steuermehreinnahmen von etwa 75 Mrd. DM erzielen. Die Lücke, die sich nach Absenkung der Steuersätze bei Einkommen- und Körperschaftsteuer in Höhe von insgesamt ca. 85 Mrd. DM ergeben würde, ließe sich somit fast schließen. Die Bedingung der Aufkommensneutralität läßt sich meines Erachtens relativ leicht erfüllen, wenn man den häufig unterschätzten Selbstfinanzierungseffekt einer Steuerreform berücksichtigt. Ich denke hier insbesondere an die verstärkte Investitionstätigkeit von Unternehmen schon bei Ankündigung eines solchen Steuerrechts und an die Arbeitnehmer im unteren Einkommensbereich, die bei einem Eingangssatz von 8% wieder eher dazu bereit sein werden, eine legale Beschäftigung aufzunehmen.

Außerdem sind meine Vorschläge zur Verbreiterung der Bemessungsgrundlage als Beispiele zu verstehen. Im Zuge der Gesetzesausarbeitung wird sich zeigen, daß in dem deutschen Steuerrecht noch viele weitere „streichungsfähige“ Vergünstigungen schlummern. Somit ist eine Aufkommensneutralität durchaus vorstellbar und auch realisierbar.

Hinter der Maßnahme, sämtliche Steuervergünstigungen, Freibeträge, Ausnahmeregelungen etc. aus dem Steuerrecht zu streichen, steht neben dem Aufkommensaspekt aber insbesondere auch der Vereinfachungsaspekt. Unser heutiges Steuerrecht, insbe-

sondere das Einkommensteuerrecht ist so kompliziert, daß es keiner mehr versteht. Das Prinzip der Einzelfallgerechtigkeit führte zu so vielen Sonderbestimmungen, daß heute keiner mehr überschauen kann, welche Vergünstigungen überhaupt für ihn in Frage kommen. Mit dem Prinzip „Steuern mit Steuern“ muß endlich Schluß sein. Jedem Bürger soll von vornherein mehr Geld in der Tasche verbleiben, über dessen Verwendung er dann frei entscheiden kann. Ansatz meines Reformvorschlags ist es, dem Bürger mehr Freiheit zu geben, damit es sich für ihn wieder lohnt, am Standort Deutschland zu arbeiten und zu investieren.

Mit der Gewährung von Entscheidungsfreiheit über das erzielte Einkommen ist dann allerdings auch wieder mehr Verantwortung verbunden. Ob der Bürger nun mit dem Auto zur Arbeit fährt, ob er für wohltätige Zwecke spendet, Vermögen bildet oder eine Beteiligung an einer Partenreederei übernimmt, bleibt dann sein Privatvergnügen. Mir ist sehr wohl bewußt,

daß ein solches System ein grundlegendes Umdenken sowohl seitens des Bürgers erfordert, der bisher sämtliche Steuergestaltungsmöglichkeiten ausnutzte, als auch seitens des Staates, der dann die Einkommensverwendung des einzelnen nicht mehr so zielgenau wie bisher beeinflussen kann.

Radikale Lösung notwendig

Ich bin der Überzeugung, daß wir nur mit einem so radikalen Befreiungsschlag unser Steuerrecht retten können. Die Steuerpolitik befindet sich in einer Sackgasse, aus der wir nicht mehr durch oberflächliche Korrekturen herauskommen, sondern nur durch einen grundsätzlichen Neuanfang. Hierzu reicht es meines Erachtens nicht aus, lediglich einige wenige Steuervergünstigungen zu streichen und den Knick im linear-progressiven Tarif, wie er durch das Jahressteuergesetz 1996 erzeugt wurde, zu beseitigen. Wir müssen den Mut aufbringen für etwas wirklich Neues, damit die Steuerpflichtigen auch er-

kennen, daß ein neuer Ansatz gewählt wird und nicht eine weitere Variation der vorhandenen Tarife erfolgt. Nur so werden wir die Reformfähigkeit Deutschlands auch im Bereich der Steuerpolitik unter Beweis stellen können.

Daß die radikale Senkung der Steuersätze verbunden mit dem radikalen Streichen sämtlicher Steuervergünstigungen der richtige Weg ist, zeigt mir die spontane Reaktion eines großen Unternehmers, der mir schrieb: „Ich zahle zwar heute nach Ausschöpfung aller Gestaltungsmöglichkeiten weniger als 28% Steuern. Dennoch unterstütze ich Ihren Vorschlag und zahle gerne die 28%, da ich dann wieder mein Kapital dort einsetzen könnte, wo es betriebswirtschaftlich sinnvoll ist.“

Der wichtigste Aspekt einer Steuerreform ist, daß die Realisierung des neuen Systems den entscheidenden Kick für unsere Volkswirtschaft und für den Arbeitsmarkt bringt. Ein Stufen-system ist der richtige Weg dorthin!

Christine Scheel

Für eine durchgreifende Einkommensteuerreform: Steuergerechtigkeit durch Steuervereinfachung

Die Ergebnisse des Jahressteuergesetzes 1996 zeigen, daß die Bundesregierung nicht in der Lage ist, eine umfassende Reform der Einkommensbesteuerung zu verwirklichen. Bei der Umsetzung der Karlsruher Vorgaben zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums hat die Bundesregierung die Chance zu einer echten Reform nicht genutzt. Die

Einkommensteuerreform-Kommission (Bareis-Kommission) hatte dazu einen weitreichenden Vorschlag zu einer verfassungskonformen Neuordnung des Einkommensteuerrechts unterbreitet. Das Steuerrecht bleibt, wie es bisher schon war: ungerecht und undurchschaubar, gleichzeitig aber voller Schlupflöcher, die Gutverdienenden viele Steuersparmöglichkeiten eröffnen.

Darüber hinaus sind mit dem Steuerpaket – insbesondere nach dem Kompromiß im Vermittlungsausschuß – neue Ungerechtigkeiten geschaffen worden, die jetzt zu vielen Beschwerden und auch zu gerichtlichen Klagen führen.

Die Ankündigung der Bundesregierung, nach 1998 einen neuen Versuch zu einer Einkommen-

steuerreform zu unternehmen, ist nicht glaubwürdig. Das Chaos im Steuerrecht hat diese Regierung mitzuverantworten, und die Ankündigung einer Reform für die Zeit nach der nächsten Bundestagswahl erscheint vor dem Hintergrund ihrer bisherigen Steuerpolitik als Wahlkampfretorik. Im übrigen kann auch nicht erwartet werden, daß diese Regierung zur Lösung der Probleme beitragen kann, die sie selbst geschaffen hat.

Die Bundesregierung hat den Anforderungen an ein gerechtes Einkommensteuersystem bisher nicht entsprochen. Die Einkommensteuer ist in ihrem Grundgedanken als eine Abgabe definiert, die zur Verwirklichung einer gerechten Besteuerung – d.h. einer Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit – dienen soll. Wie der Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung feststellt, gilt dies keineswegs in ihrer praktizierten Form. Ein wesentliches Kennzeichen der Einkommensbesteuerung ist neben der Unübersichtlichkeit die Inkongruenz von nominellen Steuersätzen und realer Steuerbelastung. Der Grund: „Manche Einkommen werden überhaupt nicht besteuert, bei anderen gelten großzügig bemessene Steuerfreibeträge, und schließlich wird die Bemessungsgrundlage ausgehöhlt, weil bei der Verfolgung wirtschaftspolitischer Ziele Steuerergünstigungen in der einen oder anderen Form von Abzügen von der Bemessungsgrundlage gewährt werden.“ (Jahresgutachten 1995/96, TZ. 320.)

Die Bundesregierung bestreitet, daß das Prinzip einer gerechten Besteuerung im Einkommensteuerrecht weitgehend ausgehöhlt ist. Es gibt bisher von der Bundesregierung keine Darstellung der realen Wirkung des Einkommensteuerrechts. Der Sachverständi-

genrat hat im jüngsten Gutachten deshalb zu Recht darauf hingewiesen, daß es keine aktuellen empirischen Untersuchungen hierzu gibt (Jahresgutachten 1995/96, TZ. 320). Es sind keine Bemühungen der Bundesregierung erkennbar, diesen Zustand zu beenden. Die einzige vorliegende Studie bezieht sich auf das Jahr 1983. Der Befund: Vom Volkseinkommen werden lediglich zwei Drittel der Finanzverwaltung bekannt, und davon werden aber noch einmal ein Fünftel durch Abzüge von der Bemessungsgrundlage steuerfrei gestellt, so daß im Ergebnis das besteuerte Einkommen nur etwa die Hälfte des Volkseinkommens ausmacht.

Obwohl der Bundesminister der Finanzen das Ziel der Steuervereinfachung mehrfach betont hat, ist tatsächlich nichts geschehen. Zu Recht verweist der Sachverständigenrat auf das Versagen der Bundesregierung: „Was im Jahressteuergesetz 1996 zur Steuervereinfachung vorgesehen ist, kann nur als Stückwerk bezeichnet werden.“ (Jahresgutachten 1995/96, TZ. 325.) Darüber hinaus führen die steuerlichen Subventionen dazu, daß das Steuersystem intransparent ist. Die tatsächliche Steuerbelastung bleibt aufgrund der vielen Sonderregelungen weitgehend im dunkeln. Damit begünstigt die Steuerpolitik der Bundesregierung hohe Einkommen, die von diesen Regelungen profitieren. Gleichzeitig hat die damit verbundene Unübersichtlichkeit des Steuerrechts zur Folge, daß sich der allgemeine Widerstand gegen das Steuersystem immer mehr erhöht. Viele Bürgerinnen und Bürger empfinden das Steuersystem zu Recht als unverständlich und ungerecht. Die chaotische und unsystematische Steuerpolitik der Bundesregierung hat zu dieser Entwicklung in erheblichem Maße beigetragen.

Prinzipien einer Einkommensteuerreform

Grundlegendes Ziel einer umfassenden Reform des Einkommensteuerrechts ist eine Tarifreform, die mit einer Revision der steuerlichen Bemessungsgrundlage im Einkommensteuerrecht verbunden wird. Dies ermöglicht nicht nur eine Kompensation der Steuerausfälle, die durch die Tarifreform entstehen, sondern zielt zugleich auf den Abbau bisheriger Steuerungerechtigkeiten ab, die das Einkommensteuersystem kennzeichnen. Prinzipiell geht es dabei nicht um Steuermehreinnahmen, die Steuerbelastung der Bürgerinnen und Bürger ist insgesamt zu hoch. Ziel der Steuerreformpolitik muß es vielmehr sein, die durchschnittliche Steuerbelastung in gerechter Weise zu senken. Dies wird aber nur gelingen, wenn im Einkommensteuerrecht die heute bestehenden Lücken geschlossen werden. Das Ziel ist nicht nur die Schaffung von Verteilungsgerechtigkeit. Viele Menschen sind heute zu Recht davon überzeugt, daß das Steuersystem nicht fair ist. Nur wenige glauben, daß sie bei der Entrichtung ihrer Steuern einen Beitrag für die Allgemeinheit leisten. Es ist deshalb notwendig, Steuern und Abgaben so zu gestalten, daß sie von den Bürgerinnen und Bürgern als notwendiger Beitrag zur Finanzierung ihres Gemeinwesens angesehen werden können. Transparenz, Vereinfachung und Gerechtigkeit sind die leitenden Grundsätze der Reform.

Steuergerechtigkeit und Steuervereinfachung

Die Reform der Einkommensteuer muß sich konsequent am Prinzip der Leistungsfähigkeit und sozialen Gerechtigkeit orientieren. Dies bedeutet: Mit steigendem Einkommen steigt auch das relati-

ve Gewicht der zu zahlenden Einkommensteuer. Dieses Prinzip, das im aktuellen Einkommensteuerrecht faktisch nicht gilt, muß umgehend Gültigkeit erlangen. Für die Besteuerung muß das tatsächliche Einkommen der Steuerpflichtigen erfaßt werden. Die Reform muß mit einer umfassenden Revision der steuerlichen Bemessungsgrundlage im Einkommensteuerrecht verbunden werden. Dies ermöglicht nicht nur eine Kompensation der Steuerausfälle, die durch die Tarifreform entstehen, sondern zielt zugleich auf den Abbau bisheriger Steuerungerechtigkeiten ab, die das Einkommensteuersystem kennzeichnen.

Folgende Maßnahmen sind dazu notwendig:

- Konsequenter Abbau von Steuersubventionen und steuerliche Sonderregelungen. Vergünstigungen, die den zu versteuernden Gewinn durch unternehmerische Tätigkeit in überhöhter und unangemessener Weise reduzieren, sollen künftig wegfallen. Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes, die dem steuerlichen Mißbrauch und der Korruption Vorschub leisten, müssen gestrichen werden.
- Einschränkung steuerfreier Einnahmen, Frei- und Entlastungsbeträge. Die Ausnahmetatbestände des Steuerrechts werden auf der Grundlage des deutlichen Einkommenszugewinns der Bürgerinnen und Bürger durch die vollständige Steuerfreistellung des Existenzminimums und die Reduzierung der Steuersätze präzisiert und eingeschränkt.
- Einschränkung des Abzugs von Betriebsausgaben, Werbungskosten und Sonderausgaben. Hierunter fallen steuerliche Subventionen, die den Mißbrauch bei der

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens begünstigen sowie arbeitsmarktpolitisch und/oder umweltpolitisch negative Lenkungswirkung entfalten.

- Rechtsbereinigungen und Steuervereinfachungen. Bestimmungen des Einkommensteuerrechts, die keine Relevanz mehr entfalten, werden bereinigt. Zusätzlich werden widersprüchliche Ausnahmeregelungen und Bestimmungen, die einen unverhältnismäßig hohen Vollzugaufwand bedeuten, vereinfacht. Außerdem sollen bei steuerlich anrechenbaren Abzügen Pauschalierungen und Typisierungen stattfinden.
- Beendigung von ökonomisch und ökologisch schädlichen Fehlenkungen von Kapital und Einkommen. Soweit neben Finanzhilfen weiterhin steuerliche Vergünstigungen erforderlich sind, sollten diese nicht mehr einkommensabhängig von der Bemessungsgrundlage erfolgen, sondern als Abzug von der Steuerschuld.
- Individualbesteuerung statt Ehegattensplitting. Das heutige Ehegattensplitting fördert ausschließlich eine bestimmte Lebensform von Erwachsenen, die angesichts der zunehmenden Pluralisierung der Lebensformen an gesellschaftlicher Bedeutung verliert. Diese Form der steuerlichen Subventionierung muß zugunsten einer Individualbesteuerung abgebaut werden.
- Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Die verschiedenen Einkunftsarten müssen in gleicher Weise erfaßt werden. Deshalb dürfen künftig Kapitaleinkünfte und die Einkünfte aus Immobilienbesitz nicht mehr privilegiert werden. Darüber hinaus müssen die Besteuerungslücken innerhalb der jeweiligen Einkunftsarten geschlossen werden.

Verfassungskonforme Tarifreform verwirklichen

Die Bundesregierung muß eine verfassungskonforme Tarifreform, die ohne Tarifsprünge und ohne unverhältnismäßig hohe Grenzbelastungen auskommt, sicherstellen. Dazu gehört vor allem:

- die Freistellung des Existenzminimums von der Besteuerung durch einen ausreichenden Grundfreibetrag, der in Form einer Nullzone im Einkommensteuertarif gewährt wird. Entsprechend der Vorgabe des Bundesverfassungsgerichts muß vom Einkommen steuerlich freigestellt sein, was zur Befriedigung des existenznotwendigen Bedarfs aus öffentlichen Mitteln zur Verfügung gestellt wird. Dies bedeutet, daß das steuerliche Existenzminimum nicht unter dem Sozialhilfesatz liegen darf. Vor diesem Hintergrund ist schon für 1996 von einem Existenzminimum von 14 000 DM für Alleinstehende auszugehen. Dies muß umgehend verwirklicht werden. Um in Zukunft eine angemessene Anpassung des zugrunde zu legenden Existenzminimums zu gewährleisten, muß künftig alle zwei Jahre die Höhe des Grundfreibetrages überprüft werden.
- die Festlegung wirtschaftlich vernünftiger und sozial gerechter Steuersätze. Vom Einkommen, das über dem Existenzminimum liegt, müssen wesentliche Teile den Steuerpflichtigen verbleiben. Deshalb muß der Eingangssteuersatz im Einkommensteuertarif gesenkt werden. Ebenso gilt aber auch, daß die Progressionswirkung im weiteren Tarifverlauf entsprechend der steuerlichen Leistungsfähigkeit gestaltet wird. Dies bedeutet zum einen eine Rückkehr zum linearprogressiven Tarif und darüber hinaus eine der Verbreiterung der Bemessungsgrundlage entspre-

chende Senkung des Spitzensteuersatzes. Bei einer Annäherung von nomineller und realer Steuerbelastung können die Steuersätze für alle Bürgerinnen und Bürger gesenkt werden, ohne das Gesamtsteueraufkommen zu vermindern. Damit wird zugleich ein wirksamer Beitrag gegen Steuerhinterziehung und das wirtschaftspolitisch unsinnige Ausweichen in steuerlich begünstigte Bereiche geleistet.

Steuerhinterziehung bekämpfen

Mit einer Reform des Einkommensteuerrechts müssen auch die Steuerhinterziehung und illegale Steuerumgehung mit wirksamen Mitteln bekämpft werden. Zwar ist mit einer Verbreiterung der Bemessungsgrundlage und der damit verbundenen Senkung der Steuersätze eine Ursache der illegalen Steuervermeidungsstrategien entfallen, dennoch werden weitere Maßnahmen zur Mißbrauchsbekämpfung notwendig bleiben. Dazu gehören vor allem:

Revision der Zinsbesteuerung. Hohe Zinseinkünfte dürfen nicht länger vor den Finanzbehörden verschwiegen werden. Deshalb ist es notwendig, eine Regelung zur steuerlichen Erfassung der gesamten Einkünfte festzulegen. Die Einführung von Kontrollmitteilungen an die Finanzverwaltung ist

ein wirksames Mittel zur Eindämmung der bisher risikolosen Steuerhinterziehung bei Kapitalerträgen.

Eindämmung der Kapitalflucht. Um die stark angestiegene Kapitalflucht zu unterbinden, muß zusätzlich eine EU-weite Regelung zur Zinsbesteuerung gefunden werden. Die Bundesregierung muß deshalb energisch darauf drängen, daß endlich eine wirksame Harmonisierung der Zinsbesteuerung erreicht wird.

Rascher Abbau der Steuerrückstände. Allein im Bereich der veranlagten Einkommensteuer existieren Steuerrückstände in zweistelliger Milliardenhöhe. Notwendig sind deshalb energische Maßnahmen zur Reduktion dieser steuerlichen Subvention.

Bekämpfung von Subventionsmißbrauch. Eine stärkere Kontrolle der steuerlichen Subventionen – die steuerrechtlich als Einnahmen zu erklären sind – ermöglicht Steuermehreinnahmen in erheblichem Umfang.

Insgesamt kann ein großer Teil der Steuerausfälle, die aus Steuerhinterziehung und Steuerverkürzung entstehen (sie werden von der Deutschen Steuergewerkschaft auf etwa 150 Mrd. DM geschätzt), durch eine größere

Prüfungsdichte im Bereich der Steuerfahndung und Betriebsprüfung reduziert werden. Die Steuererhebung muß mit einer ausreichenden Kontrolle verbunden werden, um zu gewährleisten, daß das materielle Steuerrecht tatsächlich durchgesetzt wird. Die hier bestehenden Vollzugsdefizite können nicht zuletzt durch eine Verbesserung der personellen Ausstattung der Steuerverwaltung abgebaut werden.

Föderale Lastenverteilung neu ordnen

Die Einkommensteuerreform kann nur gelingen, wenn Bund und Länder gemeinsam die Reformschritte verwirklichen. Deshalb müssen in angemessener Weise die Entlastungen und Belastungen der Reform in den verschiedenen föderalen Ebenen berücksichtigt werden. In der Gesamtbilanz der Steuerreform bleibt deshalb die zusätzliche Aufgabe, die Finanzverteilung zwischen Bund, Ländern und Gemeinden entsprechend der veränderten Finanzströme anzupassen. Darüber hinaus ist es erforderlich, die Finanzverfassung insgesamt auf den Prüfstand zu stellen. Hier muß auch berücksichtigt werden, daß der Finanzausgleich so geordnet wird, daß die Länder ein stärkeres Interesse an der Erschließung ihrer Steuerquellen entwickeln.

Karl Heinz Däke

Ein Vorschlag für einen neuen Einkommensteuertarif

Die intensive Diskussion über eine große Reform der Lohn- und Einkommensteuer zeigt, daß hier grundlegender Korrekturbedarf besteht. Aus drei Gründen ist

die derzeitige Besteuerungspraxis tatsächlich nicht mehr akzeptabel: Erstens ist die Belastung weit überhöht. Seinen Niederschlag findet dies unter anderem in der

Durchschnittsbelastung, die sich gerade seit Anfang der 90er Jahre dramatisch verschärft hat und sich derzeit mit rund 46% in nie gekannten Dimensionen bewegt.

Zu dieser Belastungsverschärfung trägt die Lohn- und Einkommensteuer maßgeblich bei.

□ Zweitens ist die Lohn- und Einkommensbesteuerung viel zu kompliziert. Aufgrund einer Fülle von Detail- und Sonderregelungen ist der „Normalbürger“ nicht mehr und selbst der Fachmann (Steuerberater und Finanzbeamte) kaum noch in der Lage, das Steuerrecht mit all seinen Einzelbestimmungen zu überblicken oder gar zu durchschauen. Dadurch ist das Lohn- und Einkommensteuerrecht nur noch bedingt praktikabel.

□ Drittens ist die Lohn- und Einkommensbesteuerung ungerecht. Gegen eine als gerecht empfundene Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit wird insbesondere mit zahlreichen subventions- und sozialpolitisch motivierten Steuervergünstigungen verstoßen. Andererseits bleiben zum Teil Sachverhalte unberücksichtigt, die offenbar zu einer Minderung der Leistungsfähigkeit führen, so daß es in solchen Fällen zu einer ungerechtfertigten Überbesteuerung kommt (unzureichende Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen). Schließlich führt die mangelnde Praktikabilität des Steuerrechts infolge seiner übermäßigen Komplizierungen zur ungleichmäßigen Anwendung des Steuerrechts und somit zu Belastungswillkür.

Wegen dieser gravierenden Mängel muß eine grundlegende Reform der Lohn- und Einkommensteuer drei Ziele verfolgen:

- eine nachhaltige Entlastung der Lohn- und Einkommensteuerzahler,
- eine durchgreifende Steuervereinfachung und
- mehr Steuergerechtigkeit.

Es geht bei der anstehenden Reform zum einen um eine Bereinigung der Bemessungsgrund-

lage, weil so mehr Steuergerechtigkeit und eine Steuervereinfachung erreicht werden kann. Gleichzeitig ist insbesondere aber auch der Tarif zu reformieren, weil der jetzige Tarif schon heute und erst recht bei verbreiteter Bemessungsgrundlage zu einer weit überzogenen Belastung führt. So ist die Lohn- und Einkommensteuerbelastung derzeit vom Besteuerungsbeginn an überhöht. Die anstehende Reform muß also auf jeden Fall zu einem grundlegend neuen Tarif führen, der die folgenden Anforderungen zu erfüllen hat:

- Das Existenzminimum muß steuerfrei bleiben.
- Der Eingangssteuersatz sollte entscheidend niedriger sein als derzeit.
- Der Spitzensteuersatz ist deutlich unter die magische 50%-Grenze abzusenken.
- Zwischen Eingangs- und Spitzensteuersatz sollte der Belastungsverlauf ausgewogen und hinsichtlich der zugrundeliegenden Belastungsidee „plausibel“ sein.

Reformmodelle in der Diskussion

Anfang 1995 hat der Bundestagsabgeordnete Gunnar Uldall ein Reformmodell vorgelegt, das in der öffentlichen Diskussion große Beachtung findet. In Anlehnung daran haben inzwischen auch der Abgeordnete Solms sowie der Deutsche Beamtenbund zusammen mit der Deutschen Steuerergewerkschaft und der Christlich-Demokratischen Arbeitnehmerschaft Deutschlands (CDA) ähnliche Modelle vorgeschlagen. Sie alle folgen der Leitidee „Weniger Ausnahmen bei der Besteuerung, dafür niedrigere Steuersätze für alle Steuerzahler“. Für diesen Reformansatz tritt der Bund der

Steuerzahler seit Jahren ein, weil damit zugleich zu einer gerechteren und einfacheren Besteuerung auf niedrigerem Belastungsniveau beigetragen werden kann. Daher ist diesem Ansatz auch grundsätzlich zuzustimmen.

Gegen wesentliche Elemente der vorgeschlagenen Modelle sind aus Sicht des Bundes der Steuerzahler aber Vorbehalte anzumelden. Dies gilt zunächst für die eigentlichen Tarifvorschläge. Wenngleich Stufentarife als solche – vor allem wegen der klaren Strukturen – für viele einen gewissen Charme haben, so sind mit den bisher vorliegenden Tarifvorschlägen doch erhebliche Probleme verbunden.

Wenn die Bemessungsgrundlage der Lohn- und Einkommensbesteuerung unverändert bliebe, das zu versteuernde Einkommen also genau so ermittelt würde wie derzeit, ergäben sich bei Einführung des Uldall-Tarifs im Jahr 1996 Steuermindereinnahmen von rund 120 Mrd. DM. Dies entspricht rund 40% des in diesem Jahr erwarteten Lohn- und Einkommensteueraufkommens.

Besonders vorteilhaft mag auf den ersten Blick erscheinen, daß der Eingangssteuersatz mit 8% auf weniger als ein Drittel seiner bisherigen Höhe zurückgeführt wird und auch der Spitzensteuersatz mit 28% nur noch etwas mehr als halb so hoch ist wie derzeit. Leicht übersehen wird allerdings, daß der neue Spitzensteuersatz bereits bei Jahreseinkommen von 30000 DM erreicht werden soll. Dies hat zum einen den gravierenden Nachteil, daß der Grenzsteuersatz des Uldall-Tarifs im dichtbesetzten mittleren Einkommensbereich von 25000 DM bis 35000 DM bei Ledigen bzw. bei 50000 DM bis 70000 DM bei Verheirateten ähnlich hoch, teil-

weise sogar höher ist als bisher. Zu berücksichtigen ist in diesem Zusammenhang nämlich auch die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, die Uldall gleichzeitig mit der Tarifreform verwirklichen will. Käme es entsprechend seiner Zielvorstellung zu einer rund 20%igen Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, so bedeutet dies, daß die zu versteuernden Einkommen gemäß derzeitigem Recht nach Realisierung der Uldall-Reform im Durchschnitt um 20% höher sind als heute.

Der Eckpunkt der höchsten Tarifstufe des Uldall-Tarifs kommt dann an die Grenzsteuersatzkurve des derzeitigen Tarifs heran, liegt dort also deutlich höher als die Grenzsteuersätze des Tarifs, der bis Ende 1995 galt. Von dieser Durchschnittsbetrachtung ausgehend, wird der 28%ige Spitzensteuersatz des Uldall-Tarifs also schon bei zu versteuernden Jahreseinkommen von 25 000 DM/50 000 DM (Grundtarif/Splittingtarif) gemäß derzeitiger Abgrenzung erreicht. Im Klartext heißt dies, daß der Spitzensteuersatz bei Ledigen bereits im Bereich von Geringverdienern und auch bei Verheirateten schon unterhalb durchschnittlicher Einkommen zum Tragen käme.

Wenig überzeugende Argumente

Unterschätzt wird meines Erachtens die psychologische Komponente der Progressionssprünge bei den Stufentarifen. Wenn Steuerzahler im Bereich der Stufengrenzen fürchten müssen, daß ihre (Grenz-)Steuerbelastung bei nur geringfügigen Einkommenszuwächsen um 10 Prozentpunkte in die Höhe schnellte, wirkt dies sicherlich nicht motivierend, sondern eher leistungshemmend.

Wenig überzeugend erscheint

mir auch das Argument, Stufentarife seien besonders einfach. Da bei den derzeit diskutierten Tarifmodellen nur drei oder vier Steuersätze für die einzelnen Tarifstufen genannt werden, sehen diese Tarife auf den ersten Blick zwar sehr einfach aus. Trotzdem kann der „Mann auf der Straße“ auch bei diesen Tarifen seine persönliche Steuerschuld nicht ohne weiteres selbst berechnen. Die genannten Steuersätze der Stufentarife sind nämlich Grenzsteuersätze und beziehen sich daher auf die Einkommenszuwächse, nicht auf das Gesamteinkommen. Zur Ermittlung der Steuerschuld ist daher nicht nur das zu versteuernde Einkommen mit dem Grenzsteuersatz zu multiplizieren, sondern auch noch ein Abzugsbetrag zu berücksichtigen, der von Stufe zu Stufe unterschiedlich ausfällt. Zudem wird die Ermittlung des zu versteuernden Einkommens aus dem Bruttoeinkommen auch künftig mit einigen Berechnungen verbunden bleiben, so daß es allein schon von daher eine Illusion sein dürfte, nach einer Steuerreform à la Uldall könne jeder Steuerzahler seine Steuerschuld sofort mit dem Taschenrechner selbst berechnen.

Aber nicht nur hinsichtlich der Tarifgestaltung, sondern auch hinsichtlich der von Uldall angestrebten Verbreiterung der Bemessungsgrundlage sind Vorbehalte anzumelden. Wohlgermerkt: Eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage durch Abbau ungerechtfertigter Steuervergünstigungen und fragwürdiger Lenkungsnormen ist notwendig und auch möglich. Bei dem immensen Umfang von über 300 Mrd. DM, um den Uldall die Bemessungsgrundlage ausweiten will, besteht jedoch die große Gefahr, daß Regelungen gestrichen werden, die für eine gerechte Besteuerung gemäß dem

Leistungsfähigkeitsprinzip unverzichtbar sind. So müssen nicht nur Werbungskosten und Betriebsausgaben in ihrer tatsächlichen Höhe abzugsfähig bleiben. Auch zwangsläufige Aufwendungen für den Unterhalt geschiedener Ehegatten, für die Kinderbetreuung, die Berufsausbildung oder bei Körperbehinderung müssen im Interesse einer Besteuerung gemäß dem Leistungsfähigkeitsprinzip steuerlich berücksichtigt werden. Ebenso wenig erscheint es vertretbar, den Sparerfreibetrag zu streichen, solange die Geldentwertung bei der Besteuerung von Kapitaleinkünften nicht berücksichtigt wird.

In dem Bestreben, die Steuermindereinnahmen infolge ermäßigter Steuersätze weitgehend über eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage auszugleichen, liegt im übrigen ein schwerer belastungspolitischer Mangel der genannten Reformmodelle. Der Vorschlag von Solms geht sogar ausdrücklich von einer *vollständigen* Kompensation tarifbedingter Mindereinnahmen durch Steuererhöhungen an anderer Stelle aus, d.h., eine Nettoentlastung der Steuerzahler sieht er überhaupt nicht vor. Angesichts der insgesamt weit überhöhten Abgabenbelastung darf Aufkommensneutralität aber kein Ziel der anstehenden Lohn- und Einkommensteuerreform sein. Mit der Reform muß es vielmehr zu einer nachhaltigen Nettoentlastung kommen.

Ein konkreter Gegenvorschlag

In Anbetracht der Unzulänglichkeiten der bisher vorliegenden Reformmodelle stellt der Bund der Steuerzahler einen eigenen konkreten Tarifvorschlag zur Diskussion. Im Mittelpunkt unseres Reformvorschlages steht kein Stufentarif, sondern ein linear-progressiver Tarif mit den folgenden Eckwerten:

□ Das Existenzminimum wird über einen Grundfreibetrag steuerfrei gestellt, der sich am sozialhilferechtlichen Mindestbedarf orientiert. Bezogen auf 1996 bedeutet dies einen Grundfreibetrag von mindestens 12000 DM. Falls es bei der Sozialhilfe bis zur Tarifeinführung Veränderungen gibt, ist auch der Grundfreibetrag entsprechend anzupassen.

□ Der Eingangssteuersatz unseres Tarifvorschlages beträgt 15%.

□ Vom Eingangssteuersatz ausgehend steigt der Grenzsteuersatz geradlinig – also linear-progressiv – bis zum Spitzensteuersatz an.

□ Der Spitzensteuersatz beträgt 35% und wird bei einem Jahreseinkommen von 100000 DM für Ledige beziehungsweise bei 200000 DM für Verheiratete erreicht.

□ Die Bruttoentlastung infolge dieses Tarifes liegt etwas über 100 Mrd. DM beziehungsweise um rund 15 Mrd. DM unter dem Uldall-Tarif.

Wir schlagen die Einführung dieses Tarifes zum 1. 1. 1999 vor. Mit Inkrafttreten des Tarifs soll gleichzeitig ein durchgreifender Abbau von Steuervergünstigungen erfolgen. Wir haben dazu bereits eine lange Liste konkreter Vorschläge unterbreitet, die allerdings noch nicht abschließend ist. Weitere Möglichkeiten zum Abbau steuerlicher Vergünstigungs- und Lenkungsregelungen werden von uns derzeit geprüft. Ich halte es allerdings für unwahrscheinlich, daß wir dabei in eine Dimension kommen, wie Uldall dies vorhat. Die Steuergerechtigkeit und das Leistungsfähigkeitsprinzip setzen Grenzen, die meines Erachtens auch bei niedrigeren tariflichen Steuersätzen einzuhalten sind. Von daher wäre es schon ein Erfolg, wenn tatsächlich eine

Verbreiterung der Bemessungsgrundlage in der Größenordnung von etwa 100 Mrd. DM gelingen würde.

Unser Reformvorschlag hat wesentliche Vorteile. Im Gegensatz zu den Stufentarifen enthält unser Tarif keine Progressionssprünge. Vielmehr verteilt sich der Anstieg des Grenzsteuersatzes gleichmäßig über den gesamten Progressionsbereich. Hinsichtlich des Eingangssteuersatzes ist zu bedenken, daß dieser bei unserem Vorschlag um rund 11 Prozentpunkte unter dem derzeitigen liegt. Bei Uldall ist der Eingangssatz mit 8% zwar noch niedriger. Dieser 8%ige Eingangssatz gilt beim Uldall-Tarif aber nur im schmalen Einkommensbereich zwischen 12000 und 20000 DM. Bei Beginn der zweiten Tarifstufe springt der Grenzsteuersatz bei Uldall dann auf 18% und liegt dort dann bereits über unserem Tarif.

Mit 35% ist der Spitzensteuersatz beim Tarifvorschlag des Bundes der Steuerzahler zwar um 7 Prozentpunkte höher als beim Uldall-Tarif. Gegenüber dem derzeitigen Spitzensatz von 53% bedeutet dies gleichwohl immer noch eine drastische Reduzierung um reichlich ein Drittel. Anders als bei Uldall greift der Spitzensteuersatz bei unserem Tarif aber nicht schon ab 30000 DM, sondern erst ab 100000 DM. Dies erscheint mir sehr wichtig, weil die Belastungs-idee des progressiven Tarifs ihre Plausibilität verliert, wenn nicht nur die Bezieher höherer Einkommen, sondern die Masse der Steuerzahler den Spitzensteuersatz zahlt.

Deutlich gerechtere Lösung

Von besonderem Vorteil ist bei unserem Reformkonzept, daß die Steuergerechtigkeit wesentlich erhöht wird, weil ungerechtfertigte

Ausnahmeregelungen beseitigt werden, nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip gebotene Abzugsmöglichkeiten – anders als bei Uldall – aber beibehalten werden sollen. Durch die Beibehaltung der sachlich gebotenen Abzugsmöglichkeiten wird die Bemessungsgrundlage nicht so stark verbreitert wie bei Uldall, entsprechend höher ist folglich das Nettoentlastungsvolumen bei unserem Reformvorschlag.

Bleibt die nicht unwichtige Frage, wie die von uns vorgeschlagene Steuerreform finanziert werden soll. Dazu muß ich klar sagen, daß wir uns bei unserem Reformvorschlag bewußt von der Frage gelöst haben, was nach herkömmlichen Denkmustern finanzierbar ist. Bisher lief es meist so, daß die staatlichen Ausgaben ohne Rücksicht ausgeweitet und bei steigendem Finanzbedarf die Steuerlast immer weiter verschärft wurde. Wo dies hingeführt hat, erleben wir heute: Zu einer totalen Überforderung von Bürgern und Wirtschaft und zu einer Erdrosselung der Leistungsbereitschaft und der Investitionstätigkeit.

Vor diesem Hintergrund ist der Ausgangspunkt für unseren Reformvorschlag nicht die Finanzierungsfrage, sondern die Überlegung, welche Belastungshöhe und welcher Belastungsverlauf bei einer sachgerechten Bereinigung und Verbreiterung der steuerlichen Bemessungsgrundlage auf Dauer vertretbar erscheint. Dabei hängt der exakte Umfang der Mindereinnahmen und damit auch der Nettoentlastung entscheidend davon ab, inwieweit im Zuge dieser Reform tatsächlich eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage durch Abbau von Steuervergünstigungen und von ungerechtfertigten Ausnahmeregelungen erreicht werden kann. Neben dem Finan-

zierungsbeitrag, der aus der Verbreiterung der Bemessungsgrundlage resultiert, ist bei der Realisierung der skizzierten Steuerreform ein nicht unerheblicher

Selbstfinanzierungseffekt infolge der entlastungsbedingten Stärkung der Leistungsbereitschaft und der Investitionstätigkeit sowie durch einen Rückgang der Schattenwirt-

schaft zu erwarten. Dieser Selbstfinanzierungseffekt wird um so höher sein, je höher die Nettoentlastung für Bürger und Wirtschaft tatsächlich ausfällt.

Dieter Pohmer

Steuervereinfachung im Konflikt oder im Gleichklang mit anderen Besteuerungszielen?

Eine Steuervereinfachung wird zwar seit Jahren immer wieder gefordert, doch ist bislang wenig geschehen, diesem Wunsch vieler Menschen nachzukommen. Dafür gibt es mehrere – nicht unbedingt gute – Gründe. Schon im Jahre 1979 hat der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen in einer Stellungnahme „mit Nachdruck darauf hingewiesen..., daß Steuervereinfachung nicht ‚einfach‘ ist“¹. Mit der Absicht, das heute für die meisten Bürger und mitunter sogar für Steuerspezialisten unüberschaubar gewordene Steuerrecht zu vereinfachen, wird nämlich ein Zielkonflikt angesprochen.

In diesem Zielkonflikt geht es darum, einem Bündel von Besteuerungsprinzipien wieder mehr Geltung zu verschaffen, das Fritz Neumark in seinem Werk „Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik“ unter der Gruppe „Steuerrechtliche und

steuertechnische Grundsätze“ zusammengefaßt hat². Diese Postulate der „Steuertransparenz“, der „Praktikabilität steuerlicher Maßnahmen“, der „Stetigkeit steuerrechtlicher Normen“, der „Wohlfeilheit der Besteuerung“ sowie der „Bequemlichkeit der Besteuerung“ stehen den materiellen Grundsätzen der Besteuerung gegenüber, zu denen wir in dieser Konfrontation die „fiskalisch-budgetäre(n)“, „ethisch-sozialpolitische(n)“ und „wirtschaftspolitische(n) Besteuerungsgrundsätze“ Neumarks rechnen wollen³.

Weil in der Theorie wie in der Praxis die steuertechnischen im Vergleich zu den materiellen Steuerpostulaten regelmäßig als subsidiär angesehen werden⁴, ist die Besteuerung in Deutschland wie in vielen anderen Staaten unübersichtlich, kaum mehr praktikabel und aufwendig geworden. Das ist verständlich: Wollen wir denn wirklich die Grundsätze gerechter Steuerlastverteilung (oder anderer materieller Besteuerungsziele) den

steuertechnischen Prinzipien unterordnen? Dann müßten wir wohl insbesondere die Einkommensteuer durch eine Kopfsteuer ablösen; aber das will wohl niemand. Es kann also bei der Steuervereinfachung nicht um radikale Lösungen gehen.

Vielmehr gilt es, bei der Steuervereinfachung wie bei allen ökonomischen Problemen, Nutzen und Kosten der Lösungen gegeneinander abzuwägen, und das heißt hier: Die Vorteile, die perfektionierte Regelungen beispielsweise aus dem Blickwinkel gerechter Steuerlastverteilung haben mögen, müssen mit den Nachteilen verglichen werden, die aus den Verstößen gegen die steuertechnischen Gesichtspunkte resultieren (können). Das ist schwierig, nicht zuletzt deshalb, weil die Bewertung von Nutzen und Kosten häufig von den individuell unterschiedlichen Präferenzstrukturen abhängt und dann politisch umstritten sein kann.

Gleichwohl läßt sich einiges objektivieren. Wenn wir beim Beispiel der Einkommensteuer bleiben, drängt sich die Frage auf, weshalb das ursprünglich einmal klare und deshalb (relativ) einfache und überschaubare System, das für diese Abgabe mit dem Einkommensteuergesetz 1934 ge-

¹ Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Stellungnahme zur Diskussion über die Steuervereinfachung, vom 29. November 1979, BMF-Dokumentation Nr. 27/79, zitiert nach dem Wiederabdruck in: Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Gutachten und Stellungnahmen 1974-1987, hrsg. vom Bundesministerium der Finanzen, Tübingen 1988, S. 303 ff., hier S. 311.

² Vgl. F. Neumark: Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970, S. 334 ff.

³ Vgl. F. Neumark: Grundsätze ..., a.a.O., S. 44 ff.

⁴ So weist beispielsweise Neumark den steuertechnischen Grundsätzen im Vergleich zu den materiellen insgesamt nur „eine verhältnismäßig bescheidene Rolle“ zu. Diese Subsidiarität wird von ihm für die Grundsätze der Wohlfeilheit und der Bequemlichkeit ganz besonders betont; vgl. F. Neumark: Grundsätze..., a.a.O., S. 334, 371 f. und 379.

schaffen worden war, von immer mehr Detailregelungen überwuchert und dabei zum Teil in seinen systematischen Grundlagen zerstört worden ist. Das hat zunächst etwas mit der Höhe der Steuerbelastungen und daher mit den fiskalisch-budgetären Grundsätzen, insbesondere dem „Grundsatz der Ausreichendheit der Steuererträge“⁵, zu tun.

Die Festlegung der Höhe von Steuerbelastungen und insbesondere die Gestaltung des Einkommensteuertarifs beruhen auf sozialen Wertungen der Politiker, die schwerlich mit den individuellen Präferenzen der einzelnen Bürger übereinstimmen (können). Infolgedessen passen sich die Bürger den Umverteilungsmaßnahmen an⁶. Die Reaktionen der Bürger auf die finanzpolitischen Instrumente der Einkommensumverteilung sind nicht nur wegen der unmittelbaren Effekte für die individuelle Wohlfahrt bemerkenswert, sondern vor allem wegen der mit ihnen verbundenen Rückwirkungen auf die Entstehung des Sozialprodukts und den Besteuerungsprozeß selbst. Diese Einflüsse sind vielfältig und um so gravierender, je schärfer der Progressionszugriff und je höher die Grenzsteuersätze absolut sind. Häufig lenken sie die ökonomische Aktivität fehl.

Ressourcenverschwendung durch „rent seeking“

In dem hier behandelten Zusammenhang zu unserem Thema interessiert – wenigstens vorerst – nur eine dieser zahlreichen Wirkungen. Die Regelungen des Steu-

er- und Transfersystems verführen nämlich unter anderem zu einem „rent seeking“: In einem mehr oder weniger großen Umfange wird die Aktivität vieler Bürger nicht darauf gerichtet, ihre Beiträge zum Sozialprodukt zu erhöhen, sondern auf die Suche nach Gestaltungen, mit denen sich Steuern sparen (und Subventionen oder Unterstützungen erlangen) lassen.

Da auf diese Weise der Sinn der Umverteilungsmaßnahmen pervertiert werden kann, sind Legislative und Exekutive ständig damit beschäftigt, durch immer neue gesetzliche und administrative Regelungen dem Mißbrauch entgegenzuwirken. Die Erweiterung des § 4 EStG um die Absätze 5 ff. und die Einfügung des § 15a in das Einkommensteuergesetz mögen als ältere Beispiele für dieses Bemühen hier genügen. Besonders eindrucksvoll werden solche Anstrengungen jedoch durch den Erlaß des Mißbrauchsbekämpfungsgesetzes⁷ belegt. Derartige Bestrebungen regen die Bürger indessen nur dazu an, nach anderen Schlupflöchern zu suchen, die vom Staat wieder geschlossen werden müssen.

Das Steuerrecht und das Sozialrecht werden dadurch ständig komplizierter. In diesem Prozeß werden die Verwaltungen aufgebläht und in den Unternehmungen immer mehr Menschen mit im Grunde genommen unproduktiven Aufgaben beschäftigt; denn gesamtwirtschaftlich gesehen handelt es sich bei der skizzierten Entwicklung um eine gewaltige Verschwendung von Ressourcen.

Bei einer hohen marginalen Ein-

kommensbelastung ist es auf mittlere Sicht nicht einmal unwahrscheinlich, daß das Steueraufkommen steigt, wenn die Steuersätze fühlbar zurückgenommen werden. Die Steuerbelastungen der Bürger und die von ihnen ausgehenden Überlasten sinken dann, und die Reaktionen auf den Steueranstoß werden abgeschwächt. Der Konflikt zwischen den steuertechnischen Prinzipien und dem „Grundsatz der Ausreichendheit der Steuererträge“ wird dann entschärft; denn in diesem Falle lohnt insbesondere auch das „rent seeking“ weniger, und eine Ausweitung der eigenen Beiträge der einzelnen Bürger zum Sozialprodukt wird wieder interessanter, so daß nicht nur dieses wesentlich kräftiger wächst als ohne die Tarifentlastung, sondern überdies die Chance eröffnet wird, den skizzierten Prozeß einer dauernden Komplizierung des Steuerrechts zu stoppen.

Zu einem behutsamen Umgang mit der Steuerprogression ist aber auch aus einem anderen Grunde zu raten: Die Wohlstandsfortschritte, die in einer sozialen Marktwirtschaft erzielt werden können, beruhen auf zwei Grundlagen. Die soziale Komponente basiert auf der Vorstellung, daß der gesamtwirtschaftliche Nutzen eines gegebenen Sozialprodukts durch eine tendenzielle Nivellierung der individuellen Einkommen im Wege der Umverteilung erhöht werden kann. Die marktwirtschaftliche Komponente sorgt dagegen dafür, daß die auf individuellen Zielsetzungen fußenden dezentralen Planungen von privaten Haushalten und Unternehmen so koordiniert werden, daß sich die Effizienz des Wertschöpfungsprozesses über Investitionen und – vor allem – Innovationen erhöht und damit das verteilbare Produkt

⁵ Vgl. F. Neumark: Grundsätze..., a.a.O., S. 47 ff.

⁶ Vgl. dazu etwa D. Pohmer: Redistribution und Effizienz, Zum optimalen Steuer- und Transfersystem, in: D. Cansier, D. Kath (Hrsg.): Öffentliche Finanzen, Kredit und Kapital, Festschrift für Werner Ehrlicher zur Vollendung des 65. Lebensjahres, Berlin 1985, S. 181 ff.

⁷ Gesetz zur Bekämpfung des Mißbrauchs und zur Bereinigung des Steuerrechts (Mißbrauchsbekämpfungsgesetz – StMBG), vom 21. Dezember 1993, BGBl. 1993 I S. 2310.

– zumindest auf mittlere Sicht – beständig zunimmt.

Diese beiden Quellen unseres Wohlstandes stehen freilich in einem Spannungsverhältnis; denn namentlich die Leistungsbereitschaft, aber auch die Kapitalbildung nehmen um so stärker ab, je egalitärer die Einkommensverteilung gestaltet wird⁸. In einem freiheitlichen Staat mit offenen Grenzen ist außerdem zu bedenken, daß Kapital und Arbeit, insbesondere auch Innovatoren, in das weniger redistributionsfreundliche Ausland abwandern.

In diesem Konflikt zwischen Verteilungsgerechtigkeit und Wirtschaftswachstum reagieren die Politiker bei einer Wachstumschwäche häufig mit einer fragwürdigen Anwendung der wirtschaftspolitischen Besteuerungsgrundsätze, insbesondere mit einer Mißachtung des Grundsatzes der „Vermeidung steuerdirigistischer Maßnahmen“⁹. Auf diese Weise sind zahlreiche Spezialnormen des Steuerrechts entstanden, die gleichermaßen gegen die Grundsätze gerechter Steuerlastverteilung wie gegen die steuertechnischen Prinzipien verstoßen. Zu diesen problematischen Normen gehören vor allem die Erlaubnis zu Sonderabschreibungen oder zur Bildung steuerfreier Rücklagen sowie die Gewährung von Investitionszulagen, aber auch einiger Unterstützungen. Eine besonders bedenkliche Neuschöpfung dieser Art bietet uns die „Tarifbegrenzung bei gewerblichen Einkünften“ gemäß § 32c EStG, die durch das Standortsicherungsgesetz¹⁰ eingeführt worden ist¹¹.

⁸ Vgl. D. Pohmer: Wirtschaftswachstum und Einkommensumverteilung, in: C. Seidel (Hrsg.): Steuern, Steuerreform und Einkommensverteilung, Berlin, Heidelberg u.a. 1988, S. 17 ff.

⁹ Vgl. F. Neumark: Grundsätze..., a.a.O., S. 222, insbesondere S. 223 ff.

Das Spannungsverhältnis von Wirtschaftswachstum und Einkommensumverteilung ist freilich nicht der einzige Anlaß für einen dirigistischen Mißbrauch des Steuerrechts. Was hat man nicht schon alles mit Steuerermäßigungen fördern wollen, angefangen bei der Bewertungsfreiheit für Schiffe in den fünfziger Jahren¹² und endend bei im Zeitablauf wechselnden Formen von Steuererleichterungen für jeweils unterschiedliche Bereiche der Wohnungswirtschaft¹³. Auch bei diskriminierenden Steuerauflagen war man erfindungsreich, angefangen bei der Steuererhöhung für Ehen, die im NS-Staat fünf Jahre lang kinderlos geblieben waren¹⁴, und endend mit dem Verbot der Kompensation von Verlusten aus gewerblicher Tierzucht oder gewerblicher Tierhaltung im gegenwärtigen Recht¹⁵.

„Gerechtigkeit“ in der Besteuerung

Gerade den vielfältigen dirigistischen Regelungen ist es zuzuschreiben, daß immer dringlicher gefordert wird, das Steuerrecht zu vereinfachen. Sie machen die Besteuerung unüberschaubar, erschweren die Handhabung des Steuerrechts und belasten die Steuerverwaltung ebenso wie die Zensiten. All das wird dadurch noch verschlimmert, daß derartige Normen erfahrungsgemäß ständig geändert werden; kurzum: die Erscheinungsformen des Steuerdirigismus verstoßen gegen alle Prinzipien der Steuertechnik.

¹⁰ Gesetz zur Verbesserung der steuerlichen Bedingungen zur Sicherung des Wirtschaftsstandorts Deutschland im Europäischen Binnenmarkt (Standortsicherungsgesetz – StandOG), vom 13. September 1993, BGBl. 1993 I S. 1569.

¹¹ Zur Kritik am Standortsicherungsgesetz vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Stellungnahme zum Standortsicherungsgesetz, BMF-Dokumentation 2/93.

Im Spannungsfeld von Redistribution und Effizienz entspringen die dirigistischen Regelungen der Vorstellung, daß die Steuerprogression und insbesondere die hohen marginalen Spitzenbelastungen der „Besserverdienenden“ einerseits verteilungspolitisch gerecht und deshalb notwendig seien, andererseits aber für förderungswürdig erachtete wirtschaftliche Aktivitäten behinderten. Tatsächlich werden indessen durch diese Eingriffe die Grundsätze gerechter Steuerlastverteilung nicht minder als die steuertechnischen Prinzipien verletzt.

Zwar kann man die Prämierung eines sozial erwünschten und die Diskriminierung eines gesellschaftlich unerwünschten Verhaltens durch Steuerermäßigungen oder erhöhte Steuerauflagen aus dem Blickwinkel politischer Zielvorstellungen als gerecht ansehen, doch ändert dies nichts an dem Konflikt, der durch eine solche Maßnahme zu den Leitzielen redistributiver (Steuer-)Politik aufgerissen wird. Verletzt wird nämlich bei allen derartigen Dirigismen die horizontale Gerechtigkeit, nach der alle Bürger mit gleichen Merkmalen der individuellen Wohlfahrt im Umverteilungsprozeß gleich zu behandeln sind, wie es dem „Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung“¹⁶ entspricht.

Dieser erfordert insbesondere, daß unter der Voraussetzung sonst gleicher Kriterien der individuellen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, also gleicher Familienlasten

¹² § 7d EStG (1949-1958).

¹³ Beispielhaft seien hier nur die gegenwärtigen Regelungen erwähnt: § 7k und 10i EStG, vgl. auch §§ 7h und 7i sowie 10f-10g EStG; schließlich die für einige „Altfälle“ fortgeltenden §§ 10e und 10h EStG.

¹⁴ Vgl. § 32 EStG (1939).

¹⁵ Vgl. § 15 Abs. 4 EStG.

¹⁶ Vgl. F. Neumark: Grundsätze..., a.a.O., S. 90 (ff.).

und dergleichen, gleiche Einkommen bei allen Bürgern gleich besteuert werden. Aus dem Blickwinkel redistributiver Zielsetzungen ist es deshalb nicht einzusehen, weshalb beispielsweise Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb weniger stark besteuert werden sollen als die übrigen Einkünfte, gewerbliche Tierhalter und Tierzüchter im Gegensatz zu Landwirten und anderen Gewerbetreibenden ihre Verluste nicht in der üblichen Weise kompensieren oder die „Häuslebauer“ und Bauherren von Sozialwohnungen Steuerermäßigungen oder Transferausgaben beanspruchen dürfen. Damit werden wieder nur einige der bereits erwähnten Beispiele aus der kaum zu übersehenden Anzahl wachstumspolitisch, branchenpolitisch, regionalpolitisch, mittelstandspolitisch oder anders motivierter Eingriffe der wirtschaftslenkenden Finanzpolitik genannt.

Die punktuellen Regelungen verstoßen im übrigen in aller Regel nicht nur gegen die horizontale, sondern auch gegen die vertikale Gerechtigkeit, also gegen den „Verhältnismäßigkeitsgrundsatz“ oder das Prinzip der Besteuerung nach der persönlich-individuellen Leistungsfähigkeit¹⁷, weil die im Tarif an sich vorgesehenen Belastungen manipuliert werden. Dies geschieht häufig durch eine Schmälerung der Steuerbemessungsgrundlage und hat dann zur Folge, daß die Steuerpflichtigen um so stärker von den verteilungspolitisch fragwürdigen Steuererleichterungen profitieren, je höher ihre Einkommen sind. Überdies haben die wohlhabenden Bürger im allgemeinen mehr Chancen, die ihnen vom Staat angebotenen Schlupflöcher zu nutzen. Deshalb ist ein Steuersystem, das auf Dirigismen verzichtet, aber den An-

stieg und die absolute Höhe der Grenzsteuersätze niedrig hält, nicht nur einfacher, sondern auch gerechter als ein solches mit einem stark progressiven Tarif und hohen Spitzensteuersätzen, denen aber die Bezieher der höchsten Einkommen dank der Steuervergünstigungen – zumindest für einen erheblichen Teil ihrer Einkünfte – ausweichen können.

Zusammenfassend dürfen wir deshalb feststellen, daß die Steuervereinfachung durch den Abbau der vielfältigen fragwürdigen Steuervergünstigungen zugunsten einer Senkung des Anstiegs und der absoluten Höhe der (marginalen) Steuersätze auch im Spannungsfeld von Redistribution und Effizienz zu einer angemessenen Lösung führt. Wo bei der gebotenen Verbreiterung der Bemessungsgrundlage im Einkommensteuerrecht im einzelnen anzusetzen ist, hat die Einkommensteuer-Kommission in ihren Thesen dargestellt¹⁸.

Reform der Vermögensteuer

Was für die Einkommensbesteuerung ausgeführt wurde, gilt erst recht für die Vermögensbesteuerung. Auch hier hat man den Konflikt zwischen einer für gerecht gehaltenen Lastenverteilung und den wachstumspolitischen Zielen dadurch zu entschärfen gesucht, daß man zunächst Steuerfreibeträge und Bewertungsabschläge für das Betriebsvermögen eingeführt¹⁹, diese Regelungen später teilweise erweitert und schließlich im Zuge des „Föderalen Konsoli-

dierungsprogramms“ durch Tariffdifferenzierungen ergänzt hat²⁰. Diese Sondernormen haben das Vermögensteuerrecht jedoch nicht nur unübersichtlicher und komplizierter gemacht, sondern sie verstoßen ebenso gegen die Prinzipien der horizontalen Gerechtigkeit.

Schwerwiegender als diese Verstöße gegen technische und materielle Besteuerungsgrundsätze sind freilich die Schwierigkeiten, die sich einer vernünftigen Gestaltung der Vermögensteuer grundsätzlich entgegenstellen. Diese Abgabe darf nämlich als ein Musterbeispiel dafür gelten, daß eine angestrebte Lastenverteilung aus steuertechnischen Gründen zwangsläufig gegen materielle Besteuerungsgrundsätze verstoßen kann. Für die Vermögensteuer trifft dies zu, weil die Erfassung der steuerpflichtigen Tatbestände – namentlich beim Geldvermögen – vielfach nicht gewährleistet werden kann und weil – insbesondere beim Grundvermögen – die Probleme der Bewertung im Massenverfahren nicht angemessen gelöst werden können. Bei der Erörterung dieser technischen Gründe mag hier dahin gestellt bleiben, ob die Erhebung einer Vermögensteuer neben einer Einkom-

¹⁹ § 117a BewG in der Fassung des Steuerentlastungsgesetzes 1984 (BGBl. 1983 I S. 1583). – Kurioserweise wird dieser Regelung mitunter ein „Vereinfachungseffekt“ zugeschrieben, „weil durch den Freibetrag eine nicht unerhebliche Anzahl von Personen nicht mehr zur Vermögensteuer heranzuziehen ist“; vgl. H. Werner in: D. Moench, J. Glier u.a.: Bewertungs- und Vermögensteuergesetz, Kommentar, Herne/Berlin 1989, S. 699.

²⁰ Vgl. § 10 VStG in der Fassung von Artikel 25 Nr. 2 des Gesetzes über Maßnahmen zur Bewältigung der finanziellen Erblasten im Zusammenhang mit der Herstellung der Einheit Deutschlands, zur langfristigen Sicherung des Aufbaus in den neuen Ländern, zur Neuordnung des bundesstaatlichen Finanzausgleichs und zur Entlastung der öffentlichen Haushalte (Gesetz zur Umsetzung des föderalen Konsolidierungsprogramms – FKPG), vom 23. Juni 1993, BGBl. 1993 I S. 944.

¹⁷ Vgl. ebenda, S. 121 (ff.); Neumark hält allerdings die hier bevorzugte Unterscheidung von horizontaler und vertikaler Gerechtigkeit für unzweckmäßig (ebenda, S. 92).

¹⁸ Einkommensteuer-Kommission: Thesen zur Steuerfreistellung des Existenzminimums ab 1996 und zur Reform der Einkommensteuer, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 55, Bonn 1995.

mensteuer überhaupt gerechtfertigt werden kann²¹.

Von der Öffentlichkeit wird kaum beachtet, daß die Probleme, die durch die internationale Mobilität des (Nominal-)Kapitals aufgeworfen werden, nicht nur für die Einkommensbesteuerung, sondern auch für die Vermögensbesteuerung bestehen und daß diese Schwierigkeiten bei dieser Abgabe im Hinblick auf die Gleichmäßigkeit der Besteuerung – zumindest relativ – sogar eine noch größere Bedeutung haben. Bekanntlich ist das Bundesverfassungsgericht der bis 1991 tradierten Besteuerungspraxis entgegengetreten, nach der die Zinseinkünfte zwar grundsätzlich steuerpflichtig waren, die sich aber kaum bemüht hat, deren Besteuerung auch allgemein durchzusetzen²².

Es braucht hier nicht erörtert zu werden, ob das Problem mit der Einführung des „Zinsabschlags“ befriedigend gelöst worden ist²³. Wer nach wie vor dem Zugriff des Fiskus ganz oder teilweise entkommt, weil er seine Zinseinkünfte bei Vermögensanlagen im Ausland oder bei einem über dem

Zinsabschlag liegenden individuellen Grenzsteuersatz in seiner Einkommensteuererklärung nicht deklariert, hinterzieht regelmäßig die für dieses Geldvermögen geschuldete Vermögensteuer ebenfalls. Da es sich bei dieser Form der Steuersabotage um ein Massendelikt handeln dürfte, ist die Erhebung der Vermögensteuer aus dem Blickwinkel der horizontalen Gerechtigkeit wegen der kaum lösbaren Erfassungsschwierigkeiten fragwürdig und nach den vom Bundesverfassungsgericht in der erwähnten Entscheidung zur Zinsbesteuerung entwickelten Grundsätzen wohl auch verfassungswidrig.

Aufhebung der Besteuerung sinnvoll

Vor allem verstößt die Erhebung der Vermögensteuer jedoch deshalb gegen den traditionellen „Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung“²⁴ und das im Artikel 3 des Grundgesetzes verankerte rechtsstaatliche Gleichbehandlungsgebot, weil sich die Bewertung des Grundbesitzes für steuerliche Zwecke in einem Massenverfahren nicht angemessen lösen läßt²⁵. Dies gilt trotz des immensen Verwaltungsaufwandes, den die Einheitsbewertung für die Steuerpflichtigen ebenso wie für die Finanzämter verursacht. Regelmäßig werden das Nominalvermögen gegenüber allen Formen des Realvermögens und das Betriebsvermögen gegenüber dem Grundbesitz in erheblichem Umfang diskriminiert. Aber auch die verschiedenen Formen des Grundvermögens werden in einem sehr

unterschiedlichen Ausmaß begünstigt, so daß sich das Problem nicht einfach durch Korrekturfaktoren lösen läßt, wie sie in den §§ 121a und 133 des Bewertungsgesetzes vorgesehen sind. Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen²⁶ und die vom Bundesfinanzminister eingesetzte Kommission zur Verbesserung der steuerlichen Bedingungen für Investitionen und Arbeitsplätze²⁷ haben deshalb die Abschaffung der Einheitsbewertung und die Aufhebung der Vermögensbesteuerung empfohlen.

Als Ergebnis unserer Überlegungen können wir festhalten, daß den Bestrebungen auf Steuervereinfachung zwar grundsätzlich von den materiellen Zielen der Besteuerung her Grenzen gesetzt werden, aber die Besteuerungspraxis in Deutschland zeigt, daß bei uns mit weniger komplizierten und übersichtlicheren Regelungen auch sachgerechtere Lösungen erreicht werden könnten. So ließe sich die Einkommensteuer durch einen Abbau der vielfältigen Steuervergünstigungen zugunsten einer Senkung des Anstiegs und der absoluten Höhe der Grenzsteuersätze nicht nur vereinfachen, sondern auch wachstumsfreundlicher, gerechter sowie – zumindest auf mittlere Sicht – wohl ergiebiger gestalten. Die verwaltungsaufwendige Einheitsbewertung und die Vermögensteuer sollten abgeschafft werden. Dies ist zur Steuervereinfachung vordringlich und im Sinne der horizontalen Gerechtigkeit ebenfalls geboten.

²¹ Tatsächlich kann der Vermögensbesitz Unabhängigkeit und Sicherheit vermitteln oder die Erzielung von Einkommen erleichtern; vgl. dazu u.a. F. Neumark: Qualitative Differenzierung der steuerlichen Einkommensbelastung, in: F. Neumark: Wirtschafts- und Finanzprobleme des Interventionsstaates, Tübingen 1961, S. 393 ff.; H. Haller: Die Steuern, Grundlinien eines rationalen Systems öffentlicher Abgaben, 3., überarbeitete Auflage, Tübingen 1981, S. 358 ff. Angesichts der Doppelbelastung des Sparens durch die Einkommensteuer ist aber neben einer solchen die Vermögensteuer schwerlich zu begründen; vgl. dazu z.B. D. Pohmer: Die Steuern als Instrument der Staatsfinanzierung oder Wirtschaftslenkung? Steuerpolitik im Spannungsfeld widerstreitender Ziele, in: Deutsche Steuer-Zeitung, 81. Jg. (1993), S. 577 ff., hier S. 579 f.

²² Vgl. Bundesverfassungsgericht: Urteil des Zweiten Senats von 27. Juni 1991 – 2 BvR 1493/89 – BStBl. 1991 II, S. 654.

²³ Vgl. §§ 43 ff. EStG in der Fassung des Gesetzes zur Neuordnung der Zinsbesteuerung (Zinsabschlaggesetz), vom 9. November 1992, BGBl. 1992 I, S. 1853.

²⁴ Vgl. F. Neumark: Grundsätze ..., a.a.O., S. 90 ff.

²⁵ Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Gutachten über Probleme und Lösungsmöglichkeiten einer Bodenwertzuwachsbesteuerung, in: Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 22, Bonn 1976.

²⁶ Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Die Einheitsbewertung in der Bundesrepublik Deutschland, Mängel und Alternativen, Gutachten, in: Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 41, Bonn 1949.

²⁷ Vgl. Kommission zur Verbesserung der steuerlichen Bedingungen für Investitionen und Arbeitsplätze: Gutachten, in: Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 46, Bonn 1991, Randziffern 135-189.